República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2024-52593169-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 21 de Mayo de 2024

Referencia: SENTENCIA - EX-2023-81009760- -APN-SGASAD#TFN- VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A.

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los vocales de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura, Miguel N. Licht y Claudia B. Sarquis para dictar sentencia en el expediente **EX-2023-81009760- -APN-SGASAD#TFN: VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A. C/DGA S/ RECURSO DE APELACIÓN"**,

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- Objeto del Proceso: Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución N° 2022-4542-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en fecha 01/06/2022, en la Actuación SIGEA N° 17124-9427-2016, en cuanto condena a la firma VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A. al pago de una multa equivalente a la suma de $ 3.319,13, formulándole cargo por los tributos adeudados equivalentes a la suma de U$S 797,87, por encontrarse incursa en la infracción tipificada en el art. 970 del C.A., en virtud de la mercadería importada temporariamente mediante destinación N° 10 073 TG14 000013 R.

II.- Mediante INLEG-2023-144290482-APN-VOCXXI#TFN, dictada en fecha 04/12/2023, se dispuso: " ***1).- HACER LUGAR*** *a la excepción de prescripción opuesta por la actora y, en consecuencia, declarar prescripta la acción del fisco para perseguir el cobro de tributos, por la comisión de la infracción al art. 970 del C.A, en relación con la mercadería ingresada temporariamente mediante la operación N° 10 073 TG14 000013 R, por la firma VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A. en las Actuaciones SIGEA N° 17124-9427- 2016, en los términos de los arts. 803 y concordantes del C.A. con costas al Fisco.* ***2).- RECHAZAR*** *la excepción de prescripción de la acción del fisco opuesta por la actora para imponer sanciones por la comisión de la infracción al art. 970 del C.A, en relación con la mercadería ingresada temporariamente mediante la operación N° 10 073 TG14 000013 R, por la firma VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A. en las Actuaciones SIGEA N° 17124-9427-2016, en virtud de lo expuesto en el considerando VIII.- de la presente, con costas a la actora. 3).-* ***DISPONER*** *que vuelvan los autos a la*

Vocalía XXI a efectos de la continuación del procedimiento correspondiente, como consecuencia de lo resuelto en el punto 2).-

III.- Que, en lo que aquí interesa, las actuaciones administrativas SIGEA N° 17124-9427-2016 (archivos embebidos a los IF-2023-119243355-APN-DTD#JGM e IF-2023-119243879-APN-DTD#JGM) se inician a fs. 1/2 con las consultas del sistema informático relativas a la destinación en trato. A fs. 3/4 obra la denuncia (Acta N° 701/2016) por la totalidad de la mercadería. A fs. 6 y 7 se adjunta aforo y liquidación de tributos. A fs. 9 se formula nueva liquidación por multa y tributos. A fs. 14, en fecha 07/11/2016, se dispone la instrucción de sumario. A fs. 17/18 se corre vista de todo lo actuado, en fecha 12/07/2021, notificada a fs. 27. A fs. 28/36 se presenta la actora y contesta vista. A fs. 38 se ratifica la denuncia formulada. A fs. 41/44 se agrega la resolución aquí apelada y las constancias de su notificación (fs. 45). A fs. 47/51 la recurrente comunica la apelación ante este Tribunal y acompaña formulario F4. En archivo embebido al IF-2023-119243879-APN-DTD#JGM se incluyen permisos de embarque y CTC vinculados a la operación.

IV.- Que, en fecha 10/05/2024, por PV-2024-48208289-APN-VOCXXI#TFN, se elevan los autos a la Sala “G”. En fecha 14/05/2024- por IF-2024-49774992-APN-VOCXXI#TFN-pasan a sentencia.

V.- Que la cuestión de autos radica en determinar si se ha configurado la infracción prevista en el art. 970 del C.A. en relación a la mercadería importada temporalmente mediante la destinación antes referida.

VI.- Que el artículo 250 del C.A. establece que: *“La destinación de importación temporaria es aquella en virtud de la cual la mercadería importada puede permanecer con una finalidad y por un plazo determinado dentro del territorio aduanero, quedando sometida, desde el mismo momento de su libramiento, a la obligación de reexportarla para consumo con anterioridad al vencimiento del mencionado plazo”*. Es decir, que la obligación fundamental establecida por el régimen a los beneficiarios del mismo es la reexportación de la mercadería dentro del plazo otorgado.

Que, en cuanto a las transgresiones a los regímenes de destinación suspensiva, el artículo 970 del C.A. incrimina al que *“no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria”*. Sin duda, la obligación a la que la norma se refiere, primordialmente, es la prevista en el mentado artículo 250 del C.A., es decir: la exportación de la mercadería ingresada en forma suspensiva, **en la forma y condiciones en que el importador se obligó a exportar esos insumos.**

Que, cabe señalar que, tratándose en el caso de una importación temporaria, la carga de la prueba de haber cumplido con la obligación de reexportar la mercadería en término -como condición inexcusable a fines de obtener la ventaja de importar mercadería sin el pago de los tributos que gravan las destinaciones definitivas- recae, indudablemente (como ha sido sostenido por pacífica jurisprudencia) sobre los beneficiarios de regímenes preferenciales. Son éstos los obligados de demostrar en forma fehaciente y mediante la documentación aduanera pertinente (permisos de embarque o despachos de importación a consumo) el cabal cumplimiento de sus obligaciones, debiendo además surgir de la referida documentación, una adecuada identidad entre los insumos importados temporariamente y los que se exportan (o nacionalizan). En suma, es el importador (o su garante) el que debe demostrar que el

despacho que registrará en forma temporaria ha sido cancelado oportunamente, bastándole al servicio aduanero acreditar el mero vencimiento del plazo de permanencia acordado, por cuanto, en las infracciones al régimen de importación temporaria, la comprobación del hecho objetivo que configura la infracción produce una inversión de la carga de la prueba.

Que el mecanismo reglado e idóneo ("descarga" del D.I.T. –eventualmente por cantidades parciales del mismo hasta llegar a la totalidad debida– en el o los P.E.) permite acreditar el cumplimiento de la mentada obligación, sin perjuicio, claro está, de las facultades de control aduanero respecto de lo declarado o documentado en tal sentido.

VII.- Que el Decreto N° 1330/04- a cuyo amparo se autorizó la operación en trato- establece que la mercadería *"deberá ser exportada para consumo bajo la nueva forma resultante del perfeccionamiento industrial, dentro del plazo de TRESCIENTOS SESENTA (360) días computados desde la fecha de su libramiento."* (Art. 6)

Asimismo, dispone que *"Art. 15. El beneficiario del presente régimen deberá previamente obtener el Certificado de Tipificación de Importación Temporaria (C.T.I.T.), que emitirá la SECRETARIA DE INDUSTRIA, COMERCIO Y DE LA PEQUEÑA Y MEDIANA EMPRESA. El Certificado determinará la relación insumo-producto, detallando insumos, mermas, sobrantes, residuos y/o pérdidas que conformen el producto. El mismo deberá presentarse en oportunidad de tramitarse una Solicitud de Destinación Suspensiva de Importación Temporaria ante la Dirección General de Aduanas. Por razones debidamente justificadas, el mencionado Organismo podrá autorizar la Solicitud de Destinación Suspensiva de Importación Temporaria, cuando la SECRETARIA DE INDUSTRIA, COMERCIO Y DE LA PEQUEÑA Y MEDIANA EMPRESA comunique que el usuario ha presentado un informe técnico preliminar respecto del proceso de perfeccionamiento industrial involucrado, conforme las condiciones que establece el presente decreto. A los fines enunciados, los beneficiarios deberán contar con un dictamen o informe técnico elaborado por un organismo científico o tecnológico, cuya especialización y competencia sea acorde con el proceso de perfeccionamiento industrial correspondiente a la tipificación que se solicite. La Autoridad de Aplicación dispondrá los procedimientos y requisitos técnicos-administrativos para la implementación de lo establecido en el presente artículo."* (Art. 15)

VIII.- Que a todas luces corresponde tener presente que la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos, de aplicación supletoria, dispone (artículo 7°) cuáles son los requisitos esenciales del acto.

Que entre ellos podemos encontrar la causa, es decir, los antecedentes de hecho y de derecho; el objeto que debe ser cierto, física y jurídicamente posible y decidir todas las peticiones formuladas y la motivación, entendida como la expresión de las razones que llevan al órgano a su dictado.

Que en relación a este requisito, la jurisprudencia de la CSJN y destacada doctrina ha enfatizado que no se trata de un mero rigorismo formal, sino que posee una relación estrecha con el principio de juridicidad y con el debido derecho de defensa, ya que permite al administrado conocer las razones fácticas y jurídicas que lo sustentan. Se erige como una exigencia propia del sistema republicano de gobierno (Cfr. Sacristán, Estela, "La Motivación como requisito esencial del acto administrativo", en Ediciones RAP,

Acto Administrativo y Reglamento, 2002).

Que de la simple lectura de la resolución aquí puesta en crisis no se advierten fundamentos que sustenten válidamente la configuración de la infracción endilgada.

Que más allá de la mera remisión a la Nota N° 1645/2022 (SE OPRE) obrante a fs. 38 de los antecedentes de la causa, la única referencia-genérica, por cierto- que se efectúa al incumplimiento estriba en que *"…no encontrándose desvirtuado el hecho de que la imputada no cumplió con las obligaciones a su cargo, atento que no ha regularizado, dentro del plazo de permanencia la situación de la mercadería introducida temporalmente mediante el Despacho de Importación N° 10073TG14000013R se dan en autos los elementos constitutivos de la infracción tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero. Consecuentemente, corresponde dictar pronunciamiento condenatorio, atento no haberse dado cumplimiento con las obligaciones asumidas como consecuencia del beneficio del régimen de importación temporaria."*

Que, en rigor, la Nota a la que la resolución apelada alude ratifica la denuncia formulada *"…toda vez que no se puede determinar el código representativo del insumo en el CTIT, por lo que no se puede constatar la relación insumo-producto, como así tampoco la regularización de la DIT, cumpliendo con lo establecido en el Art.4° de la Resol.Gral. 1796/04."*

Que, tal como se manifestó anteriormente, en el CTIT aportado por la actora puede identificarse el insumo utilizado (311187) que responde a la descripción "ANILLO FIJACI N ENGR."

Que analizada la documentación obrante en las actuaciones administrativas, se encuentran agregados los siguientes permisos de embarque:

DIT N° 10 073 TG14 000013 R							
VTO.	22/03/2011						
PERMISO DE EMBARQUE	P.A.	FECHA	INSUMO	DESCRIPCIÓN	DESCARGA DIT	CANTIDAD	SOL./CTC
10017EG03002421D	8708.40.90	19/04/2010	085 311187B	ANILLO FIJ. NEGRO	SI	512,0000	3998/08
10017EG03002422E	8708.40.90	19/04/2010		NINGUNA	SI	11,000000	3998/08
10017EG03002424G	8708.40.90	19/04/2010	085 311187B	ANILLO FIJO NEGRO	SI	512,0000	3998/08
10017EG03002424G	8708.40.90	19/04/2010	085 311187B	ANILLO FIJO NEGRO	SI	448,0000	3998/08
10017EG03002432F	8708.40.90	19/04/2010	085 311187B	ANILLO FIJO NEGRO	SI	1248,0000	3998/08
10017EG03002451G	8708.40.90	20/04/2010	085 311187B	ANILLO FIJO NEGRO	SI	120,0000	3998/08
10017EG03002454J	8708.40.90	20/04/2010	085 311187B	ANILLO FIJO NEGRO	SI	149,0000	3998/08
					TOTAL	3000,0000	

Que tal como surge del cotejo de la documental adjunta en las actuaciones administrativas, en particular el contenido del sobre adjunto al IF-2023-119243879-APN-DTD#JGM, se concluye que la totalidad de la

mercadería importada mediante la destinación en trato fue efectivamente reexportada (3000 unidades, bajo la P.A. N° 7318.29.00) mediante los permisos de embarque detallados en el cuadro antes aludido.

Que obra asimismo acompañado en el referido sobre copia del CTIT N° 03998/08 del cual se desprende el insumo utilizado (311187, pág. 2) que responde a la P.A. de la DIT (7318.29.00) aplicable para el producto exportado (P.A. 8708.40.90). Allí también se detalla la relación insumo-producto.

Que si bien- en este caso particular- no se incluyó el CTIT en las planillas de descarga de los permisos de embarque (salvo el N° 10017EG03002422E), el no considerar la reexportación ***configuraría un excesivo rigor formal***, ***máxime cuando es posible identificar el insumo utilizado***, que se desprende de las hojas anexas a los permisos de embarque y que aparece únicamente tipificado en el N° 03998/08.

Que una interpretación contraria alteraría la finalidad del régimen, ya que-como ya se recalcó- existe la posibilidad de vincular el insumo utilizado y efectivamente reexportado a través de los permisos de embarque.

Que, en virtud de todo lo expuesto, **VOTO POR:**

1).- REVOCAR la Resolución N° 2022-4542-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en fecha 01/06/2022, en la Actuación SIGEA N° 17124-9427-2016.

2).- Costas a cargo del Fisco.

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Segura.

En virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad, **SE RESUELVE:**

1).- REVOCAR la Resolución N° 2022-4542-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en fecha 01/06/2022, en la Actuación SIGEA N° 17124-9427-2016.

2).- Costas a cargo del Fisco.

Regístrese y notifíquese.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2024.05.20 14:34:12 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2024.05.20 15:34:14 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2024.05.21 12:13:53 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.05.21 12:14:18 -03:00